

Rundschreiben Dezember 2011

Sonstiges

1. Risikomanagementsysteme: Finanzverwaltung setzt zur Kontrolle verstärkt auf EDV

Noch im Laufe dieses Jahres tritt eine neue Steuerermittlungsverordnung in Kraft. Das Besteuerungsverfahren als Massenverfahren steht immer im Zielkonflikt zwischen der sorgfältigen Sachaufklärung des Einzelfalls und dem zeitnahen Gesamtvollzug. Deshalb wird zur effektiveren Kontrolle die personelle Überprüfung durch ein automationsgestütztes Risikomanagementsystem ersetzt. Dieses System zur elektronischen Steuerverwaltung (eGovernment) basiert auf der systematischen Erfassung und Bewertung von Risikopotentialen. So sollen Risiken im Steuervollzug frühzeitig erkannt, überwacht und durch gezielte Nachfragen bei den Steuerpflichtigen sowie den Einsatz IT-gestützter Verfahren bewältigt werden.

Durch die EDV-gestützte Prüfung jedes einzelnen Steuerfalls können die Finanzbeamten beispielsweise schneller entscheiden, ob und wo eine Betriebsprüfung gemacht werden soll und welche Schwerpunkte dabei zu setzen sind. Als Steuerzahler und insbesondere als buchführender Unternehmer sollten Sie wissen, dass sich Ihre Angaben im Rasterverfahren zunehmend lückenlos überprüfen und Verstöße gegen Vorschriften leichter aufdecken lassen.

Hinweis: Die Einzelheiten zur Ausgestaltung der einzelnen Risikomanagementsysteme plant die Verwaltung nicht zu veröffentlichen, denn dies würde die mit ihnen verfolgten Zwecke gefährden. Könnten zum Beispiel die Steuerpflichtigen ihre Steuererklärungen an den ihnen bekannten Risikofiltern ausrichten, würden die mit dem Risikomanagement beabsichtigten Ziele vereitelt.

Einkommensteuer

2. Steuervereinfachungsgesetz 2011: Vereinfachungen bei der Gehaltsbesteuerung

Nachdem Bundestag und Bundesrat dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 zugestimmt haben, kommt es für Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu einigen steuerlichen Änderungen, die im Wesentlichen 2012 in Kraft treten. Den Unternehmen und ihren Beschäftigten bringen diese Änderungen eine Reihe von Steuererleichterungen und sparen zudem Bürokratiekosten ein.

Die Änderungen, die für das Lohnbüro einerseits und für Arbeitnehmer andererseits von praktischer Bedeutung sind, haben wir im folgenden Kurzüberblick für Sie zusammengestellt.

- Fahrten zur Arbeit: Pendeln Angestellte abwechselnd mit öffentlichen Verkehrsmitteln und dem Pkw zwischen ihrer Wohnung und der Arbeitsstätte, wird ab 2012 nur noch jahresbezogen geprüft, ob die Entfernungspauschale oder die Summe der tatsächlichen Fahrpreise höher ist. Damit entfallen zwar umfangreiche Berechnungen. Berufspendler können aber nicht mehr tageweise jeweils den höheren Ticketpreis oder die Pauschale als Werbungskosten geltend machen. Hierdurch lässt sich in Einzelfällen weniger absetzen als derzeit.

- Werbungskostenpauschbetrag: Die Pauschale für Arbeitnehmer wird von derzeit 920 € auf 1.000 € leicht angehoben. Die 80 € Differenz bringen denjenigen Angestellten Vorteile, die entweder geringe oder gar keine Werbungskosten haben oder die ihre beruflichen Aufwendungen vom Arbeitgeber erstattet bekommen. Der Werbungskostenpauschbetrag für Betriebsrentner und Pensionäre von 102 € steigt dagegen nicht an. Die Erhöhung wird bereits 2011 wirksam: Der Betrag von 80 € wird schon bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung für Dezember 2011 berücksichtigt. Der Arbeitgeber führt keine rückwirkende Korrektur der Lohnsteuerabrechnungen ab Januar 2011 durch.
- Kinderbetreuung: Ab 2012 können Eltern 2/3 der Betreuungskosten und maximal 4.000 € pro Kind und Jahr absetzen, und zwar unabhängig davon, ob beide Elternteile erwerbstätig sind. Da es auf die persönlichen Anspruchsvoraussetzungen - Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung - nicht mehr ankommt, profitieren nun auch sie. Sie können den Aufwand für Kindergarten oder Hort als Sonderausgaben absetzen.
- Nachwuchs über 18: Kindergeld, steuerliche Vergünstigungen (z.B. Kinder- und Ausbildungsfreibetrag oder die Möglichkeit, das Schulgeld abzuziehen) und sonstige Privilegien (z.B. Riester-Zulage für den elterlichen Sparvertrag) gibt es für volljährige Kinder ab 2012 unabhängig von der Höhe der Kindeseinkünfte und -bezüge. Dafür werden Kinder über 18 Jahre aber nur noch bis zum Abschluss der ersten Berufsausbildung begünstigt. Insoweit müssen Arbeitgeber beachten, dass ein bei ihnen beschäftigtes volljähriges Kind ab 2012 einer schädlichen Erwerbstätigkeit nachgehen kann und damit die Förderung bei den Eltern entfällt. Erlaubt ist jedoch eine regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit unter 20 Stunden oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (400 €-Job).

3. ELStAM: Ein neuer Schritt zur Modernisierung des Lohnsteuerabzugsverfahrens

Sowohl für Arbeitgeber als auch für Arbeitnehmer bringt die Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsbeträge und die endgültige Abschaffung der Lohnsteuerkarte wesentliche Veränderungen. In einem ersten Schritt war bereits 2005 die Rückseite der Lohnsteuerkarte überflüssig geworden: Die dort untergebrachten Informationen werden seither vom Arbeitgeber elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt. In einem zweiten, wesentlich größeren Schritt werden künftig auch die Informationen auf der Vorderseite der Karte elektronisch bereitgestellt: Der Arbeitgeber erhält die Lohnsteuerabzugsmerkmale dann direkt online von der Finanzverwaltung.

Die Angaben zur Steuerklasse, Anzahl der Kinderfreibeträge, zu sonstigen Freibeträgen und zur Religionszugehörigkeit werden künftig in einer Datenbank beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zum elektronischen Abruf für die Arbeitgeber bereitgestellt und als Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) bezeichnet. Um diese abrufen zu können, müssen sich Arbeitgeber im ElsterOnline-Portal anmelden. In der Regel besteht eine solche Registrierung aber schon, da dieser Weg für die Übermittlung von Lohnsteuerbescheinigungen bereits gesetzlich vorgeschrieben ist.

Änderungen der ELStAM des Arbeitnehmers werden dem Arbeitgeber elektronisch bereitgestellt und müssen von diesem monatlich abgerufen werden. Bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses ist der Arbeitgeber verpflichtet, sich für den betroffenen Arbeitnehmer aus der Datenbank abzumelden.

Dieses Regelungspaket modernisiert das gesamte Lohnsteuerabzugsverfahren und strukturiert es neu. Einige Neuerungen mit besonderer Praxisrelevanz für das Lohnbüro haben wir in Stichpunkten für Sie zusammengestellt:

- Kinderfreibeträge werden automatisch für mehrere Jahre gebildet - regelmäßig von der Geburt bis zum 18. Geburtstag. Volljährige Kinder werden nur auf Antrag des Arbeitnehmers berücksichtigt.
- Die Finanzverwaltung bildet ELStAM und stellt sie für den Abruf durch den Arbeitgeber bereit. Auch der Arbeitnehmer kann im Hinblick auf ein künftiges Dienstverhältnis einen Antrag auf Abruf stellen.
- ELStAM wird nur gebildet, wenn der Arbeitnehmer dem Abruf nicht widerspricht. Das BZSt erhält täglich von den Meldebehörden die aktuellen Daten (Familienstand, Kinder, Religionsgemeinschaft) mitgeteilt.
- Fehlen dem Arbeitgeber Daten, hat er den Steuerabzug wie bisher nach Steuerklasse VI durchzuführen, etwa wenn der Arbeitnehmer die zum Abruf erforderliche Steuer-ID und das Geburtsdatum nicht mitteilt. Ein Beschäftigter kann die Übermittlung der ELStAM nämlich sperren lassen oder nur für bestimmte Arbeitgeber zulassen oder untersagen (Positiv- oder Negativliste).
- Eine Heirat teilt die Meldebehörde dem BZSt mit, die Steuerklassen werden dann programmgesteuert angepasst. Ist nur ein Ehegatte Arbeitnehmer, erhält er Klasse III, sonst beide Partner Klasse IV. Das Paar kann beim Wohnsitzfinanzamt eine andere Kombination beantragen. Da die automatische Bildung abweichend von IV/IV erst ab 2015 vorgesehen ist, müssen Ehepaare die Klasse III zunächst beim Finanzamt beantragen.
- Damit der Arbeitgeber die ELStAM beim BZSt abrufen kann, muss bei der Finanzverwaltung ein Arbeitgebersignal angelegt, der Arbeitgeber also erfasst sein. Anschließend werden die Abzugsmerkmale monatlich abgefragt und in der Gehaltsabrechnung ausgewiesen.

4. Elektronische Bilanz: Unternehmer sollten trotz weiteren Aufschubs schon proben

Das Bundesfinanzministerium hat nun das endgültige Anwendungsschreiben zur elektronischen Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen (E-Bilanz) veröffentlicht. Eine vorgeschaltete Pilotphase war dazu genutzt worden, das kommende EDV-Verfahren und den amtlich vorgeschriebenen Datensatz zu erproben und zu optimieren.

Einzelunternehmer, Personen- und Kapitalgesellschaften sowie freiwillig bilanzierende Freiberufler oder Landwirte müssen dem Finanzamt ihren Jahresabschluss in Zukunft online in einem vorgegebenen Datenformat übersenden. Nach einer ersten Fristverlängerung auf 2011 kommt nun eine Nichtbeanstandungsregelung für 2012 hinzu. Obwohl die E-Bilanz grundsätzlich erstmals für das Geschäftsjahr 2012 zu übermitteln ist, wird es die Finanzverwaltung nicht beanstanden, wenn Sie Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung noch in der herkömmlichen Papierform abgeben. Die Gliederung nach den neuen EDV-Vorgaben müssen Sie dabei noch nicht beachten. Für Personengesellschaften gibt es zudem eine Übergangsfrist für die Übermittlung der Daten zur Kapitalkontenentwicklung sowie von Sonder- und Ergänzungsbilanzen. Diese können Sie noch für das Wirtschaftsjahr 2014 im Berichtsbestandteil vereinfacht darstellen.

Zwar besteht dadurch für den anstehenden Jahresabschluss 2011 gar kein und auch für den nachfolgenden noch kein verpflichtender akuter Umstellungsbedarf. Dennoch sollten Sie die Anpassung an die elektronischen Schnittstellen des Fiskus zügig vorantreiben. Denn erst durch den Praxiseinsatz lässt sich das Fehlerpotential erkennen und rechtzeitig gegensteuern. Im ersten Schritt sollten Sie prüfen, ob die aktuelle Buchhaltungssoftware die erforderlichen Daten bereitstellen kann. Eine Umstellung vor der ersten Buchung eines neuen Jahres ist sicherlich eine gute Wahl und könnte somit an Neujahr 2012 anstehen.

Hinweis: Die elektronische Übermittlung der Erklärung kann mit Zwangsgeld durchgesetzt werden. Für Arbeitnehmer mit geringfügigen gewerblichen Nebeneinkünften ist die elektronische Abgabe freiwillig und Selbständige können eine Härtefallklausel nutzen.
das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

5. Vergünstigte Lohnextras: Wann sind Zusatzleistungen des Arbeitgebers steuerfrei?

Der Chef hat viele Möglichkeiten, seiner Belegschaft etwas zuzuwenden, ohne dass hierauf die reguläre Lohnsteuer erhoben wird. Für den Arbeitnehmer bedeutet das ein höheres Nettoeinkommen. Denkbar sind zum Beispiel:

- Sachbezüge: Wendet der Betrieb Tankkarten oder Einkaufsgutscheine zu, mit denen der Arbeitnehmer Güter aus allen Warengruppen oder seinen Benzinbedarf im Wert bis zu einer Freigrenze von 44 € monatlich auf Rechnung des Arbeitgebers beziehen kann, werden diese Zusatzleistungen von der Besteuerung ausgenommen.
- Internetpauschale: Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsatz von 25 % erheben, soweit er den Angestellten zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt Computer übereignet. Das gilt auch für Zubehör und den Internetzugang sowie für die Internetnutzung. Insoweit hat der begünstigte Arbeitnehmer selbst keine Lohnsteuer mehr zu bezahlen.
- Fahrtkosten: Ein Pauschsteuersatz von 15 % gibt es für die kostenlose oder verbilligte Beförderung der Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für zusätzlich zum Normalgehalt geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen für diese Pendelstrecke. Die Vergünstigung darf aber nicht den Betrag übersteigen, den der Arbeitnehmer ansonsten als Werbungskosten geltend machen könnte.
- Kindergartenzuschuss: Die Auszahlung bleibt in voller Höhe bis zu dem Betrag steuerfrei, der bei den Eltern an Kosten für Hort und Betreuung anfällt. Auch dies muss zusätzlich zum ohnehin vereinbarten Arbeitslohn gezahlt werden.

Kann der Arbeitnehmer jedoch entscheiden, ob er statt der Lohnzahlung einen Sachbezug haben will, gilt dies nicht mehr als begünstigter geldwerter Vorteil. Denn im Ergebnis führen solche Vereinbarungen dazu, dass dem Angestellten sein bisheriger Barlohn weiterhin zusteht und er diesen erst anschließend in Sachen umtauscht.

Für die Steuerfreiheit bzw. -pauschalierung ist zudem erforderlich, dass die Leistungen nicht unter Anrechnung auf den vereinbarten Arbeitslohn oder durch Gehaltsumwandlung erbracht werden.

Beispiel: Der Arbeitgeber überlässt jedem Mitarbeiter monatlich einen Geschenkgutschein über 40 €, den dieser bei einer Einzelhandelskette in ein Produkt seiner Wahl aus dem Warensortiment einlösen kann. Dies ist steuerfrei.
Abwandlung: Jeder Arbeitnehmer kann vor der monatlichen Gehaltszahlung wählen, ob er 44 € aufs Konto überwiesen oder als Tankgutschein ausgestellt haben möchte. Hierbei handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn.

6. Ausbildung und Studium: Kosten sind auch bei späterem Job im Ausland abziehbar

Wer nach der Schule direkt eine Ausbildung oder ein Studium beginnt, kann die Kosten hierfür von der Steuer absetzen - jedenfalls wenn es nach dem Bundesfinanzhof (BFH) geht! In zwei vielbeachteten Urteilen haben die Richter die Kosten für ein Medizinstudium und eine Pilotenausbildung als vorweggenommene Werbungskosten anerkannt. Unklar ist allerdings, ob die Finanzämter diese Rechtsprechung anerkennen oder die Kosten weiterhin streichen werden. Das Bundesfinanzministerium hat seinen Standpunkt dazu noch nicht veröffentlicht.

Der BFH hat jetzt ein Folgeurteil nachgelegt und entschieden, dass die Kosten auch bei einer späteren Berufstätigkeit im Ausland abziehbar sein müssen. Warum musste der

BFH über so etwas entscheiden? Im Einkommensteuergesetz steht, dass Kosten steuerlich nicht abziehbar sind, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Wird der Beruf später im Ausland ausgeübt, könnte man auf die Idee kommen, dass die Ausbildungskosten in unmittelbarem Bezug zu den steuerfreien Auslandseinkünften stehen und deshalb nicht abziehbar sind. Dieser Gedanke ist allerdings nach Ansicht des BFH zu weit hergeholt. Denn zwischen Ausbildungskosten und späterer Auslandstätigkeit lässt sich kein unmittelbarer Zusammenhang herstellen. Es besteht lediglich die Möglichkeit, den Beruf später im Ausland auszuüben. Die Kosten für die Berufsausbildung trägt man nicht wegen einer konkreten Anstellung im Ausland, sondern um eine berufliche Qualifikation zu erlangen. Ein Abzugsverbot greift daher nicht.

Hinweis: Der Finanzausschuss des Bundestags hat sich seither allerdings für eine Klarstellung der vom Gesetzgeber gewollten Rechtslage ausgesprochen, die in einen Gesetzesentwurf zum Steuerrecht eingefügt werden soll. Damit sollen die Urteile zur Absetzbarkeit von Ausbildungskosten wohl ausgehebelt werden. Wir behalten die Entwicklung für Sie im Auge und informieren Sie über die neuesten Entwicklungen.

7. Außergewöhnliche Belastungen: Wann ist die Heimunterbringung eines Angehörigen absetzbar?

Wollen Sie Angehörige in einem Pflegeheim unterbringen und die Kosten in Ihrer Einkommensteuererklärung absetzen, werden Sie mit einem komplizierten Regelwerk konfrontiert! Die Kosten können z.B. als Unterhaltsleistungen bis zu 8.004 € abziehbar sein. Daneben kommt auch ein unbegrenzter Abzug als "normale" außergewöhnliche Belastungen in Betracht, sofern die Aufwendungen einen bestimmten Eigenanteil (zumutbare Belastung) übersteigen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dieses Thema jetzt näher beleuchtet und die Heimkosten in zwei Gruppen eingeteilt:

- Sie können die Aufwendungen als Unterhaltsleistungen nach § 33a EStG abziehen, sofern diese üblich und typisch zur Bestreitung des Lebensunterhalts dienen (z.B. Kosten für Ernährung, Kleidung, Wohnung, Hausrat etc.). In diese Kategorie fallen auch die Kosten für eine altersbedingte Heimunterbringung.
- Sie können die Aufwendungen ferner als "normale" außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG abziehen, wenn diese einen besonderen und außergewöhnlichen Bedarf abdecken (z.B. Krankheits- und Pflegekosten) und der Angehörige sie nicht selbst schultern kann. Hierunter fallen die Kosten, die wegen einer krankheitsbedingten Unterbringung in einem Altenpflegeheim anfallen.

Der BFH weist darauf hin, dass Sie die Kosten zwingend in eine der beiden Kategorien einordnen müssen und kein entsprechendes Wahlrecht besteht.

Hinweis: Im Urteilsfall hatte eine Tochter ihren Vater (Pflegestufe II) krankheitsbedingt in einem Altenpflegeheim untergebracht. Sie durfte die Kosten zwar als "normale" außergewöhnliche Belastungen ansetzen, wegen einer hohen zumutbaren Belastung wirkten sich die Kosten bei ihr aber im Ergebnis gar nicht steuerlich aus.

8. Beruflich veranlasster Umzug: Doppelte Miete ist unbeschränkt absetzbar!

Häufig müssen Mieter bei einem Wohnungswechsel vorübergehend doppelte Mietzahlungen schultern, weil für die alte Bleibe noch Miete anfällt, während der Mietvertrag für die neue Wohnung schon längst unterschrieben ist.

Diese Doppelbelastung muss doch absetzbar sein, dachte sich ein Familienvater aus Bayern und zog vor den Bundesfinanzhof (BFH). Er hatte anlässlich eines Arbeitsplatzwechsels eine 165 qm große Wohnung an seinem neuen Beschäftigungsort angemietet. Seine Familie hatte die alte Familienwohnung erst zwei Monate später aufgegeben, um zu ihm in die neue Wohnung zu ziehen. Die Miete der neuen Wohnung

machte der Mann für die zweimonatige Übergangszeit (in der er allein die neue Wohnung genutzt hatte) als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt berief sich allerdings auf die Regelungen zur doppelten Haushaltsführung und meinte, dass der Mietaufwand der Zweitwohnung nur für 60 qm abgezogen werden darf. Entsprechend kürzte das Amt die Werbungskosten.

Der BFH ist der Familie schließlich zu Hilfe gekommen und hat den unbeschränkten Abzug der Kosten gewährt. Die obersten Bundesrichter waren der Ansicht, dass die Doppelmieten beruflich veranlasst sind und deshalb als allgemeine Werbungskosten in voller Höhe abgezogen werden dürfen. Einige "Spielregeln" sind allerdings zu beachten: So dürfen

- die Mietaufwendungen für die alte Wohnung nur ab dem Umzugstag der Familie als Werbungskosten abgezogen werden,
- die Aufwendungen für die neue Familienwohnung nur bis zu dem Umzugstag der Familie.

Der Werbungskostenabzug ist ferner auf den Zeitlauf der ordentlichen Kündigungsfrist des alten Mietverhältnisses begrenzt.

Hinweis: Das Urteil ist für Umzüge relevant, die beruflich veranlasst sind (also z.B. auf einem Arbeitsplatzwechsel oder einer Fahrzeitverkürzung beruhen). Sprechen Sie mit uns, falls Sie aus solchen Gründen umgezogen sind. Wir ermitteln, welche Kosten Sie steuerlich absetzen dürfen!

9. Abgeltungsteuer: Zinsen aus Privatarlehen können der tariflichen Einkommensteuer unterliegen

In bestimmten gesetzlich geregelten Sonderfällen unterliegen Kapitalerträge nicht dem Abgeltungsteuersatz, sondern werden in die normale Einkommensteuerveranlagung einbezogen. Das hat zwei Nachteile:

- Zum einen lässt sich bei den bezogenen Zinsen der Sparer-Pauschbetrag nicht verwenden. Sofern der Sparer keine weiteren Kapitaleinnahmen aufweist, verpuffen 801 € jährlich.
- Zum anderen führt die tarifliche und in der Regel höhere Besteuerung dazu, dass auch die Progression des Anlegers für sein übriges Einkommen ansteigt.

Die Sonderregel kommt in Betracht, wenn

- Darlehenszinsen von einer GmbH an einen zu mindestens 10 % beteiligten Anteilseigner gezahlt werden,
- Gläubiger und Schuldner nahestehende Personen oder Angehörige sind oder
- Unternehmer oder Freiberufler ein Darlehen aufnehmen und das kreditgebende Institut ebenfalls die privaten Kapitalanlagen verwaltet.

Damit soll dem von der Steuersatzspreizung ausgehenden Anreiz entgegengewirkt werden, zum Beispiel betriebliche Gewinne in Form von Darlehenszinsen abzuziehen, um die Steuerbelastung auf den Abgeltungsteuersatz zu reduzieren. Die betrieblichen Gewinne würden sich zwar auch dann um die Fremdkapitalzinsen mindern, wenn die GmbH das benötigte Fremdkapital bei einem Dritten aufnehmen und der Gesellschafter sein Kapital der Bank überlassen würde. Doch in aller Regel wird die GmbH das Fremdkapital bei Dritten nur zu ungünstigeren Bedingungen aufnehmen oder der Gesellschafter sein Kapital nur zu ungünstigeren Bedingungen überlassen können, als dies zwischen GmbH und Gesellschafter möglich ist.

Unter diesem Blickwinkel ist der Ausschluss vom Abgeltungsteuersatz gerechtfertigt, wenn zwischen Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge eine Beziehung besteht, durch die der übliche Interessengegensatz zwischen Fremdkapitalgeber und -nehmer eingeschränkt oder aufgehoben wird. Das gilt nicht nur für das Aushandeln einer steuerlich besonders günstigen Vereinbarung, sondern auch

für die individuelle Festlegung der Bedingungen in einem Kreditvertrag wie etwa ein vergleichsweise niedriger oder hoher Zinssatz sowie für zwischen Dritten übliche Vertragsbedingungen zu Durchführung, Besicherung oder Tilgung des Darlehens.

Körperschaftsteuer

10. Mantelkaufregelung: Welche Einsprüche ruhen wegen Verfassungswidrigkeit?

Ändert sich bei einer Kapitalgesellschaft der Bestand der Gesellschafter zu 26 % bis 50 %, entfällt der steuerliche Verlustvortrag entsprechend dem Verhältnis der wechselnden Anteile. Ändert sich der Bestand zu mehr als 50 %, fällt der Verlustvortrag vollständig weg. Dann können übernommene Verluste nicht mit den eigenen Gewinnen verrechnet werden. Dies betrifft sowohl den körperschaftsteuerlichen als auch den gewerbsteuerlichen Verlustvortrag.

Im Frühjahr haben sich gleich zwei Finanzgerichte (FG) mit der Verfassungsmäßigkeit dieser Vorschrift befasst. Während das FG Hamburg die Verfassungsmäßigkeit bezweifelte, betrachtete das FG Sachsen die Vorschrift als verfassungsgemäß. Da sich mittlerweile die ersten Einsprüche auf die Entscheidung des FG Hamburg berufen, sieht sich die Oberfinanzdirektion Magdeburg (OFD) veranlasst, zum Ruhen des Verfahrens Stellung zu nehmen:

In dem Streitfall vor dem FG Hamburg ist der Verlust nur anteilig weggefallen, in dem Fall des FG Sachsen vollständig. Die OFD stellt nun klar, dass Einsprüche nur dann ruhen, wenn der Verlust anteilig wegfällt, das heißt zwischen 25 % und 50 %. In allen anderen Fällen ist das Einspruchsverfahren durchzuführen.

Hinweis: Ruhen des Verfahrens bedeutet in diesem Zusammenhang, dass der Einspruch nicht bearbeitet wird, solange sich das Bundesverfassungsgericht, das vom FG Hamburg angerufen worden ist, noch nicht geäußert hat.

Umsatzsteuer

11. Inneregemeinschaftliche Lieferung: Mitwirkung an Steuerhinterziehung schließt die Steuerfreiheit aus

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) folgt bei der Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen der Auffassung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH). Die Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung sind eindeutig im Umsatzsteuergesetz geregelt:

1. Der Lieferant muss einen Gegenstand an einen anderen Unternehmer liefern. (Ausnahme: Bei Neufahrzeugen kann auch jeder andere Abnehmer sein.)
2. Der Gegenstand muss im Zuge dieser Lieferung von einem Mitgliedstaat der EU in einen anderen Mitgliedstaat gelangen. Dies ist in der Regel gegeben, wenn die Ware das deutsche Hoheitsgebiet verlässt und an einem Zielort innerhalb der EU ankommt.
3. Des Weiteren muss der Gegenstand im anderen Mitgliedstaat der EU abstrakt - also unabhängig davon, ob er tatsächlich besteuert wird - der Umsatzbesteuerung unterliegen (Erwerbsbesteuerung).

Beispiel: Ein deutscher Unternehmer liefert gebrauchte Pkw an einen französischen Kfz-Händler. Eine Spedition bringt die Fahrzeuge nach Lyon (Frankreich). Da die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung hier gegeben sind, kann der deutsche Unternehmer die Lieferung umsatzsteuerfrei behandeln.

Diese Voraussetzungen müssen objektiv vorliegen und der Lieferant muss sie für die Steuerfreiheit durch geeignete Belege und Aufzeichnungen nachweisen. Es entfällt jedoch die Nachweispflicht, wenn zweifelsfrei eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung objektiv gegeben ist. In diesem Fall ist die Lieferung auch dann steuerfrei,

wenn falsche Nachweise vorliegen oder komplett fehlen. Allerdings hat der EuGH entschieden, dass die Steuerfreiheit in diesen zweifelsfreien Fällen dann wiederum nicht greift, wenn der Lieferant an einem Steuerbetrug seines Abnehmers mitwirkt.

Beispiel: Wenn der deutsche Unternehmer im Ausgangsbeispiel dem französischen Vertragspartner eine falsche Rechnung (z.B. mit einem anderen Rechnungsempfänger) ausstellt, um ihm den Schwarzverkauf der Fahrzeuge in Frankreich zu ermöglichen, tritt die Steuerfreiheit nicht ein. In diesem Fall kommt es nicht darauf an, dass die Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung nach objektiven Kriterien gegeben sind. Allein die Mitwirkung bzw. Unterstützung bei einer Steuerhinterziehung in einem anderen Mitgliedstaat der EU führt in Deutschland zur Steuerpflicht.

Dies entspricht auch der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und das BMF hat sich dieser Sichtweise nunmehr ebenfalls angeschlossen.

Hinweis: Der Umsatzsteuerbetrug, also die Steuerhinterziehung im Bereich der Umsatzsteuer, hat nicht nur in Deutschland, sondern auch im Europäischen Ausland erhebliche Ausmaße angenommen. Es ist daher nicht verwunderlich, dass sowohl die Gerichte als auch die Finanzverwaltung strengere Maßstäbe anwenden.

12. Warenmuster: Auf die Aufschrift kommt es nicht immer an

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat sich der Auffassung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) angeschlossen, dass Warenmuster nicht zwingend besonders gekennzeichnete Probeexemplare sein müssen. Warenmuster können Sie als Unternehmer auch kostenlos abgeben, um für Ihr Produkt zu werben. Allerdings müssen Sie dabei beachten, dass die kostenlose Abgabe von Waren zu einer Umsatzbesteuerung führen kann. Denn auch wenn Sie Ihre Leistungen verschenken, liegt ein sogenannter Endverbrauch im Sinne des Umsatzsteuerrechts vor.

Beispiel: Ein Unternehmer schenkt einem langjährigen Geschäftspartner zu Weihnachten einen Kugelschreiber im Wert von 280 €. Das Geschenk - und damit die Zuwendung - erfolgt aus unternehmerischen Gründen. Trotzdem fällt Umsatzsteuer an, da der Gesetzgeber derartige Geschenke für alle Zuwendungen innerhalb eines Jahres an einen Empfänger auf insgesamt 35 € (ohne Umsatzsteuer) beschränkt hat. Nur unter dieser Höchstgrenze können Waren ohne umsatzsteuerliche Belastung abgegeben werden.

Von dieser Betragsgrenze ausgenommen sind allerdings Warenmuster. Würde im Beispiel also ein Muster an den Geschäftspartner verschenkt, unterbliebe die Besteuerung. Da diese Muster unbeschränkt zugewendet werden können, haben die Finanzämter den Begriff des Warenmusters bislang sehr eng gefasst. Die Muster mussten sich von dem Produkt, das im allgemeinen Verkauf erhältlich ist, immer unterscheiden: beispielsweise durch eine besondere Verpackung oder einen Aufdruck auf dem Produkt.

Dieser Beschränkung ist der EuGH entgegengetreten, so dass auch die Finanzverwaltung ihre Auffassung gelockert hat. Ein Warenmuster muss nunmehr die folgenden Kriterien erfüllen:

4. Es handelt sich um ein Probeexemplar, das eine Bewertung der Merkmale und der Qualität eines Produkts ermöglicht.
5. Es darf ganz oder im Wesentlichen mit dem verkaufsfertigen Produkt identisch sein, wenn
 - die Übereinstimmung für die Bewertung durch den potentiellen oder tatsächlichen Käufer erforderlich ist und
 - die Absicht der Absatzförderung des Produkts im Vordergrund steht.

Die Abgabe eines Warenmusters soll dem Empfänger nicht in erster Linie den Kauf ersparen, sondern ihn oder Dritte zum Kauf anregen (Absatzförderung).

Hinweis: Es ist ohne Bedeutung für die Umsatzbesteuerung, ob ein Warenmuster an einen Unternehmer oder einen privaten Endverbraucher abgegeben wird. Daher sind auch die Probierverschließelungen und -portionen, die im Getränke- und Lebensmitteleinzelhandel an die Endkunden abgegeben werden, Warenmuster.

13. Kostenvoranschläge: Umsatzsteuer kann weiterhin ausgewiesen werden

In einer kürzlich veröffentlichten Entscheidung kommt der Bundesfinanzhof (BFH) zu dem Ergebnis, dass eine unberechtigt ausgestellte Rechnung nicht alle nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) erforderlichen Angaben (z.B. Steuernummer, Name und Anschrift des Leistenden etc.) enthalten muss (vgl. Ausgabe 08/11). Ein Unternehmer, der eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellt, ohne dass er eine Leistung erbringt oder zu erbringen beabsichtigt (Anzahlungsrechnung), schuldet die ausgewiesene Steuer.

Im Urteilsfall hatte ein Unternehmer einem anderen Unternehmer Rechnungen über Lieferungen erteilt, die niemals ausgeführt worden waren. Mit diesen Rechnungen machte der andere Unternehmer einen unberechtigten Vorsteuerabzug geltend. Die in betrügerischer Absicht ausgestellten Rechnungen enthielten nicht alle Angaben, die das UStG für ordnungsgemäße Rechnungen verlangt. Dennoch schuldete der Aussteller die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer, ohne jemals eine Leistung erbracht zu haben.

Als Konsequenz aus dieser Rechtsprechung vertreten einige Autoren die Ansicht, dass das Urteil auch Kostenvoranschläge betrifft. Daher wird teilweise dazu geraten, die Umsatzsteuer in Kostenvoranschlägen nicht mehr gesondert auszuweisen.

Unseres Erachtens geht diese Auslegung zu weit. Zwar trifft es zu, dass Kostenvoranschläge den Anschein einer Rechnung erwecken können, ohne dass bereits eine Leistung erbracht wurde. Der entscheidende Unterschied zwischen einem Kostenvoranschlag und der Rechnung im Urteilsfall liegt jedoch in der betrügerischen Absicht. Es ist also fraglich, ob der BFH bei einem Kostenvoranschlag genauso entschieden hätte.

Wichtig: Aus einem Kostenvoranschlag muss eindeutig hervorgehen, dass es sich nicht um eine Rechnung handelt. Der Begriff "Rechnung" sollte vermieden werden. Es bietet sich außerdem an, mit einem kurzen Satz kenntlich zu machen, dass die Leistung noch nicht erbracht wurde. Dazu kann am Ende beispielsweise der folgende Text angefügt werden: "Wir freuen uns auf Ihre Auftragserteilung."

14. Inneregemeinschaftliche Lieferung: Unvollständiger Belegnachweis kann teuer werden!

Um die Steuerfreiheit für inneregemeinschaftliche Lieferungen in Anspruch nehmen zu können, müssen Sie als Unternehmer strenge Nachweispflichten beachten. Sofern Sie oder der Abnehmer den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet (also in Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft) befördern, müssen Sie folgende Belegnachweise erbringen:

- das Doppel der Rechnung (mit Hinweis auf die Steuerfreiheit aufgrund einer inneregemeinschaftlichen Lieferung),
- einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt (insbesondere Lieferschein),
- eine Empfängerbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten,
- gegebenenfalls einen Verbringungsbeleg (Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten gegenüber dem liefernden Unternehmer, den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern).

Zudem bietet das Umsatzsteuergesetz eine Vertrauensschutzregelung an, nach der die Lieferung steuerfrei bleibt, wenn Sie als Unternehmer auf unrichtige Angaben des

Abnehmers vertraut haben und den Schwindel nicht erkennen konnten, obwohl Sie sorgfältig wie ein ordentlicher Kaufmann gehandelt haben.

In einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hatte ein deutscher Unternehmer gebrauchte Pkw an eine italienische Unternehmerin geliefert, deren Sohn die Fahrzeuge per Autotransporter aus Deutschland abgeholt hatte. Die Rechnung des Unternehmers beinhaltete keinen Hinweis auf die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen, zudem fehlte der Verbringungsnachweis auf dem Briefkopf des Lieferanten. Der BFH hat deshalb entschieden, dass der Unternehmer ohne korrekte Rechnung und ordnungsgemäßen Verbringungsnachweis keine Steuerfreiheit für die Lieferung beanspruchen kann. Auch einen Vertrauensschutz gewährte der BFH nicht, da die Nachweise ja lückenhaft waren.

Hinweis: Das BFH-Urteil zeigt, wie wichtig eine ordnungsgemäße Nachweisführung ist. Liefern Sie über die Grenze, sprechen Sie uns auf die steuerlichen Fallstricke an. Wir beraten Sie gern!

Erbschaft-/Schenkungssteuer

15. Begünstigtes Betriebsvermögen: Selbst der Verkauf unter Zwang bringt rückwirkend Nachteile

Bekommt der Nachfolger ein Unternehmen, eine freiberufliche Praxis oder Anteile an einer gewerblichen Gesellschaft geschenkt oder vererbt, gibt es seit 2009 einen Verschonungsabschlag von 85 % auf den Wert und zusätzlich einen gleitenden Abzugsbetrag von höchstens 150.000 €. Beide Privilegien fallen jedoch rückwirkend zeitanteilig weg, soweit der Betrieb innerhalb von fünf Jahren verkauft oder aufgegeben wird. Ebenfalls schädlich sind Entnahmen, die die Summe der Einlagen und Gewinne um 150.000 € übersteigen.

Dabei entfallen die Steuerprivilegien auch dann nachträglich, wenn

- die Mittel aus der Firmenkasse ausschließlich dazu gedient haben, die durch den Erwerb ausgelöste Erbschaft- oder Schenkungssteuer zu bezahlen, oder wenn
- der Nachfolger zum Verkauf gezwungen war.

Es kommt also nicht auf die Gründe an, die zur schädlichen Verwendung führen. Denn die Steuervergünstigungen sollen nur gewährt werden, wenn und soweit der Nachfolger den Betrieb in seinem Bestand dauerhaft fortführt, damit die Erbschaftsteuer die verminderte finanzielle Leistungsfähigkeit des Betriebs nicht gefährdet.

Das Gesetz sieht keinerlei Ausnahmen für eine Zwangssituation oder eine gesetzliche Anordnung vor. Daher muss es sich der Erbe auch als schädliche Aktivität zurechnen lassen, wenn der Nachlasspfleger Geschäftsanteile an einer GmbH oder KG aus der Erbmasse veräußert. Dies führt dazu, dass das erhaltene Betriebsvermögen - wie Bankguthaben - mit dem Marktpreis angesetzt wird.

Hinweis: Schädlich für die Steuervergünstigungen sind beispielsweise

- die insolvenzbedingte Aufgabe von Einzelunternehmen oder Gesellschaften,
- der Verkauf durch den Konkurs- bzw. Insolvenzverwalter als letzte Lösung,
- die Veräußerung einer Arztpraxis durch einen minderjährigen oder unzureichend qualifizierten Nachfolger,
- die Verschmelzung einer Kapital- auf eine Personengesellschaft oder
- die Weitergabe der Firma, um damit einen Pflichtteilsanspruch zu erfüllen.